

## **НОРМАТИВНЕ РЕГУЛЮВАННЯ ОБЛІКУ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ**

Основне завдання трансформації національної системи бухгалтерського обліку полягає у прискоренні процесу її подаль-

[Metadata, citation and si](#)

Vadym Hetman Kyiv National Economic University

звітності.

Одним з таких етапів є запровадження з 1 січня 2007 року Міністерством фінансів України у сільське господарство П(С)БО 30 «Біологічні активи» [1].

Аналіз наукових публікацій та практичних рекомендацій дає підстави стверджувати, що на даний час ще залишаються мало вивченими питання ведення обліку витрат і виходу продукції сільського господарства та її реалізації в умовах застосування П(С)БО 30.

З'явилася низка невирішених методологічних і практичних питань, пов'язаних з веденням обліку біологічних активів, зокрема їх оцінки, визнання фінансових результатів, відображення господарських операцій на рахунках бухгалтерського обліку.

Так, з введенням у дію П(С)БО 30 «Біологічні активи» повністю змінився метод оцінки біологічних активів та їх похідних. Традиційно бухгалтери України визначали планову (нормативну) собівартість продукції з доведенням її до фактичної у кінці року. Згідно ж із діючим стандартом оцінка повинна проводитись за справедливою вартістю. Але відсутність активного ринку, а отже й активної ринкової ціни на біологічний актив матимуть наслідком нереальні дані, відображені у звітності.

На нашу думку, у зв'язку із запровадженням стандарту «Біологічні активи» доцільно переглянути також нормативно-правові акти, пов'язані з цим питанням: Інструкцію № 291, методичні рекомендації Мінагрополітики № 132, П(С)БО 15 «Дохід». Зокрема, вважаємо, що П(С)БО 15 необхідно доповнити спеціальним застереженням про те, що на біологічні активи, сільськогосподарську продукцію і матеріали сільськогосподарського призначення цей стандарт не поширюється.

Одним із невирішених питань є сільськогосподарські запаси — похідні від біологічних активів, на які поширюється дія П(С)БО 30 «Біологічні активи». Це сільськогосподарська продукція і так звані додаткові біологічні активи, які згідно з обліковою політикою відображаються на таких рахунках: 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва» і 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення».

Але, якщо з продукцією сільського господарства (рахунок 27) все більш-менш зрозуміло, оскільки це активи, які виготовляються чи вирощуються у власному сільськогосподарському виробництві, то щодо матеріалів сільськогосподарського призначення є запитання. Матеріали сільськогосподарського призначення, придбані на стороні, — це також біологічні активи, тільки їх не можна назвати ні так, як їх названо в міжнародних стандартах, ні додатковими згідно П(С)БО 30 «Біологічні активи». Тому що їх отримують зі сторони, а не вироблюють чи вирощують у власному господарстві. Таким чином виходить, що термін відсутній, але біологічний актив є. Разом з тим серед матеріалів сільськогосподарського призначення можуть бути й активи небіологічного походження — хімічні засоби захисту рослин або мінеральні добрива. Отже, облік матеріалів сільськогосподарського призначення доцільно розділити на субрахунки: 2081 і 2082. На одному з них обліковувати матеріали сільськогосподарського призначення біологічного походження з подальшим їх включенням до біологічних активів, на іншому — всі інші матеріали сільськогосподарського призначення.

Наш погляд, витрати на виробництво продукції, у тому числі і на незавершене виробництво, слід обліковувати на рахунках класу 2 «Запаси», зокрема використати рахунок 29 та назвати його «Поточні біологічні активи». До якого слід відкрити наступні субрахунки: 291 «Поточні біологічні активи рослинництва», 292 «Поточні біологічні активи тваринництва», а аналітичний облік вести за об'єктами обліку або їх групами [4].

Задля досягнення поставлених цілей та полегшення праці бухгалтерів, на наш погляд, П(С)БО 30 «Біологічні активи» безперечно повинен бути доопрацьований та врегульовані інші нормативні акти, що пов'язані з обліком біологічних активів. Особливо це стосується питань методики оцінки біологічних активів, визначення доходів і витрат діяльності та відображення результатів у фінансовій звітності.

## Список використаних джерел

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи»: Наказ Міністерства фінансів України від 18.11.2005 року № 790 // Законодавство України: Бібліотека «Інфодиск». — 2008. — № 3.
2. Звітність сільськогосподарських підприємств за вимогами П(С)БО 30 «Біологічні активи»: Практичний посібник / За ред. Лузана Ю. Я., Жука В. М. — К.: Юр-Агро-Веста, — 2008. — 230 с.
3. Облік сільськогосподарської діяльності: Навчальний посібник / За ред. Жука В. М. — К.: ТОВ «Юр-Агро-Веста», 2007. — 368 с.
4. Михайлов М. Г., Баранік О. О., Мельник О. А. Проблемні питання впровадження П(С)БО 30 «Біологічні активи» // Облік і фінанси АПК. — 2006. — № 12. — С. 100—107.

**К. В. Безверхий**, аспірант  
ДВНЗ «Київський національний економічний  
університет імені Вадима Гетьмана»

## ОБЛІК ВИТРАТ НА ОСВОЄННЯ НОВИХ ВИРОБНИЦТВ ТА АГРЕГАТИВ

Значну питому вагу серед непрямих витрат на підприємствах приладобудування займають витрати на освоєння нових виробництв та агрегатів (їх називають ще «пусковими витратами»). Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій № 291 (далі — Інструкція № 291) визначено, що витрати, пов'язані з освоєнням нових виробництв та агрегатів, відносяться до витрат майбутніх періодів [1]. Це пов'язано з тим, що пускові витрати здійснюються до початку серійного виробництва й економічну віддачу такі витрати приносять у майбутньому в міру здійснення серійного виробництва та реалізації продукції. Згідно п. 36 П(С)БО 2 «Баланс» у складі витрат майбутніх періодів відображаються витрати, що відбулися протягом поточного або попереднього звітних періодів, але належать до наступних звітних періодів [2].

Отже облік пускових витрат ведеться на рахунку 39 «Витрати майбутніх періодів», за дебетом якого відображається накопичення пускових витрат, у кореспонденції із кредитом рахунків 13 «Знос (амортизація) необоротних активів», 20 «Виробничі за-